

## Nachrichten | Novelle des Rechnungslegungsgesetzes

Durch das Gesetz Nr. 352/2013 GesSlg. vom 17. Oktober 2013 wurde das Gesetz Nr. 431/2002 GesSlg. über die Rechnungslegung novelliert. Die Änderungen treten am 1. Januar 2014 in Kraft. Folgend wird eine Auswahl präsentiert.

Beschreibung	Bisherige Vorschrift	Neue Vorschrift	Wesen der Änderung
Register für Jahresabschlüsse	Der Jahresabschluss, der Prüfungsbericht und der Jahresbericht werden in der Urkundensammlung des Handelsregisters hinterlegt. Die ausgewählten Angaben werden im Obchodný vestník (Handelsamtsblatt) offengelegt.	Es wird ein Register für Jahresabschlüsse eingeführt.	Zu diesem Thema siehe die separaten <a href="#">Accounting Advisory Services Newsletter vom Dezember 2013</a> .
Mikro-Buchführungseinheiten Definition	<p>Die Mikro-Buchführungseinheiten werden nicht als eine Einzelgruppe definiert.</p> <p>Es gibt zwei Gruppen der Buchführungseinheiten (§ 19):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- jene, die zur statutarischen Prüfung des Einzelabschlusses nicht verpflichtet sind und</li> <li>- jene, die dazu verpflichtet sind.</li> </ul> <p>Der Unterschied zwischen ihnen besteht in der Pflicht:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- zur Erstellung des Jahresberichtes,</li> <li>- zur Prüfung, ob der Jahresbericht im Einklang mit dem Jahresabschluss steht,</li> <li>- zur Offenlegung der ausgewählten Angaben im Obchodný vestník (Handelsamtsblatt),</li> <li>- zur Buchung der latenten Steuern,</li> <li>- zur Buchung der Vorräte nach Buchungsverfahren A anstatt nach Buchungsverfahren B,</li> <li>- zur Erstellung der Cash-Flow-Übersicht als ein Bestandteil des Anhangs.</li> </ul>	<p>§ 2 Abs. 5: Eine Handelsgesellschaft, eine Genossenschaft, eine bestimmte natürliche Person und eine Grundstücksgemeinschaft gilt als eine Mikro-Buchführungseinheit, wenn sie</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- für die Buchungsperiode, in der sie entstanden ist, sich entschieden hat, als eine Mikro-Buchführungseinheit vorzugehen, <b>oder</b></li> <li>- zum Bilanzstichtag und für die unmittelbare Vorperiode zwei der folgenden Größenmerkmale nicht überstiegen hat: Die Bilanzsumme (Brutto) hat nicht EUR 350.000 überstiegen, die Nettoumsatzerlöse haben nicht EUR 700.000 überstiegen, die umgerechnete durchschnittliche Anzahl der Arbeitnehmer betrug nicht mehr als 10, <b>oder</b></li> <li>- zwei dieser Größenmerkmale nur in einer von zwei aufeinanderfolgenden Buchungsperioden überstiegen hat, wobei sie in der ersten von den zwei Buchungsperioden als eine Mikro-Buchführungseinheit angesehen wurde.</li> </ul> <p>§ 2 Abs. 6: Eine Buchführungseinheit, die den o.g. Bedingungen entspricht, wird zur Mikro-Buchführungseinheit, wenn sie sich so entscheidet; diese Buchführungseinheit ist verpflichtet, bei</p>	<p>Es wird eine neue Gruppe von Buchführungseinheiten eingeführt, und zwar die Mikro-Buchführungseinheiten, die in Übereinstimmung mit der Rechnungslegungsrichtlinie der EU Nr. 2013/34/EU vom 26. Juni 2013 und der Richtlinie 2012/6/EU über Kleinbetriebe stehen.</p> <p>Nur die folgenden Buchführungseinheiten können eine Mikro-Buchführungseinheit sein: eine Handelsgesellschaft, eine Genossenschaft, eine bestimmte natürliche Person und eine Grundstücksgemeinschaft. Sonstige Buchführungseinheiten können keine Mikro-Buchführungseinheiten sein: z.B. ein Staatsunternehmen, eine Gemeinde, eine Stiftung u.ä.</p> <p>Auch die im § 17a genannten Buchführungseinheiten, z.B. Banken, Versicherungsunternehmen, Verwaltungsgesellschaften u.ä. können keine Mikro-Buchführungseinheiten sein.</p> <p>Eine Buchführungseinheit, die den im § 2 Abs. 5 festgelegten Bedingungen entspricht, kann (= Wahlrecht) sich entscheiden, ob sie als eine Mikro-Buchführungseinheit angesehen werden soll. Wenn sie beginnt, als eine Mikro-Buchführungseinheit vorzugehen sowie den</p>

		<p>der Buchung und Ausweisung in dem Zeitraum als eine Mikro-Buchführungseinheit vorzugehen, in dem sie diesen Bedingungen entspricht.</p> <p>§ 2 Abs. 7: Eine im § 17a genannte Buchführungseinheit gilt nicht als eine Mikro-Buchführungseinheit.</p>	<p>Jahresabschluss zu erstellen, muss sie diese Vorgehensweise bis zu dem Zeitpunkt einhalten, solange sie den Bedingungen für eine Mikro-Buchführungseinheit entspricht. Es handelt sich um die Sicherstellung des Grundsatzes der Kontinuität des Ausweises.</p> <p>Wenn sie die genannten Größenmerkmale während zwei aufeinanderfolgenden Buchungsperioden übersteigt, gilt sie nicht mehr als eine Mikro-Buchführungseinheit.</p> <p><b>Übergangsbestimmungen</b> Gemäß dem § 39j, werden die Bestimmungen § 2 Abs. 5 bis 7 erstmals in der Buchungsperiode herangezogen, die am 1. Januar 2014 und später beginnen.</p>
<p><b>Vereinfachung für Mikro-Buchführungseinheiten</b></p>	<p>Da die Mikro-Buchführungseinheiten zur Zeit nicht definiert sind, haben sie die Pflichten in dem Umfang wie jede Buchführungseinheit, die nicht verpflichtet ist, ihren Jahresabschlusses von einem Wirtschaftsprüfer prüfen zu lassen.</p>	<p>§ 25 Abs. 7: Zum Tag der Verwirklichung des Buchungsfalles (erstmaliger Ansatz, § 24 Abs. 1 Buchst. a)), werden die Wertpapiere und Derivate von der Mikro-Buchführungseinheit nicht mit dem Realwert [fair value] bewertet.</p> <p>§ 27 Abs. 11: Zum Bilanzstichtag (§ 24 Abs. 1 Buchst. b)) werden von der Mikro-Buchführungseinheit</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten nicht mit dem Realwert [fair value] bewertet (mit Ausnahme der ohne Liquidation erlöschenden Handelsgesellschaften und Genossenschaften, d.h. bei einer Verschmelzung durch Aufnahme, Verschmelzung durch Neugründung und bei einer Spaltung),</li> <li>- Vermögensgegenstände nicht mit der Equity-Methode bewertet.</li> </ul> <p>Es werden <b>weitere Änderungen</b> der Rechnungslegungsvorschriften vorbereitet (sie befinden sich im Beurteilungsverfahren):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- eine Ergänzung der Buchführungsverfahren für Unternehmer darüber, dass die Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten von den Mikro-Buchführungseinheiten nicht mit dem Realwert [fair value] bewertet werden (§ 14, § 16), und dass die Aufwendungen nicht zeitlich abgegrenzt</li> </ul>	<p>Die Mikro-Buchführungseinheiten <b>bewerten nicht (= Verbot - dürfen nicht bewerten)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten <b>mit dem Realwert [fair value]</b> und</li> <li>- Vermögensgegenstände (Anteile von 20 % und mehr an Stimmrechten; § 27 Abs. 1 Buchst. a), § 27 Abs. 9) <b>mit der Equity-Methode,</b></li> </ul> <p>und zwar</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- weder zum Tag des erstmaligen Ansatzes,</li> <li>- noch zum Bilanzstichtag (mit Ausnahme der Erlöschung der Handelsgesellschaften und Genossenschaften ohne Liquidation).</li> </ul> <p><b>Übergangsbestimmungen</b> Gemäß dem § 39j, werden die Bestimmungen § 25 Abs. 7 und § 27 Abs. 11 erstmals in der Buchungsperiode herangezogen, die am 1. Januar 2014 und später beginnen. Die Änderung der Bewertungsmethode wird im Jahresabschluss für die Buchungsperiode ausgewiesen, die am 1. Januar 2014 und später beginnt.</p> <p>Nach unserer Meinung, handelt es sich um eine <b>Änderung der Buchführungsgrundsätze und</b></p>

		<p>werden müssen (§ 56),</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- eine neue Maßnahme des Finanzministeriums der SR über den Jahresabschluss der Mikro-Buchführungseinheiten: Sie werden eine vereinfachte Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang erstellen.</li> </ul>	<p><b>Buchführungsmethoden</b>, wenn die Buchführungseinheit bis zum Ende des Jahres 2013 die Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten mit dem Realwert und die Vermögensgegenstände mit der Equity-Methode bewertet hat, und im Jahr 2014 zu einer Mikro-Buchführungseinheit wird und diese nicht mehr so bewerten darf. Die Auswirkung dieser Änderung wird daher auf dem Konto 428 – Gewinnvortrag oder auf dem Konto 429 – Verlustvortrag (§ 59 Abs. 13 der Buchführungsverfahren für Unternehmer) gebucht, falls sie sonst (wenn es sich nicht um eine Änderung der Buchführungsgrundsätze und Buchführungsmethoden handeln würde) als Aufwand oder Ertrag (nicht auf dem Konto 414 – Bewertungsdifferenzen aus der Neubewertung von Vermögensgegenständen und Verbindlichkeiten) gebucht werden würde.</p> <p>Umgekehrt gilt analog das gleiche, wenn die Buchführungseinheit später keine Mikro-Buchführungseinheit sein wird.</p>
<p><b>Unterzeichnung des Jahresabschlusses</b></p>	<p>§ 17 Abs. 2 Buchst. f): Der Jahresabschluss beinhaltet die Unterschriftsaufzeichnung:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- des statutarischen Organs oder eines Mitglieds des statutarischen Organs der Buchführungseinheit,</li> <li>- der für dessen Erstellung verantwortlichen Person,</li> <li>- der für die Buchführung verantwortlichen Person.</li> </ul>	<p>§ 17 Abs. 2 Buchst. f): Der Jahresabschluss beinhaltet die Unterschriftsaufzeichnung:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- des statutarischen Organs oder eines Mitglieds des statutarischen Organs der Buchführungseinheit.</li> </ul>	<p>Es wird nicht die Unterschrift der für die Erstellung des Jahresabschlusses verantwortlichen Person sowie der für die Buchführung verantwortlichen Person verlangt, weil für die Buchführung und für die Erstellung des Jahresabschlusses letztendlich das statutarische Organ der Buchführungseinheit verantwortlich ist, z.B.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- in einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist es der Geschäftsführer (§ 135 Abs. 1 HGB),</li> <li>- in einer Aktiengesellschaft ist es der Vorstand (§ 192 Abs. 1 HGB),</li> <li>- in einer Kommanditgesellschaft ist er der Komplementär (§ 101 Abs. 1 HGB),</li> <li>- in einer offenen Handelsgesellschaft ist es jeder Gesellschafter (§ 85 HGB).</li> </ul>

			<p>Das Zeichnungsrecht für die Gesellschaft wird in der Satzung oder im Gesellschaftsvertrag, für gewöhnlich unterschiedlich, geregelt. Wenn z.B. in einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung zwei Geschäftsführer vorhanden sind, kann durch einen Gesellschaftsvertrag bestimmt werden, dass jeder Geschäftsführer <b>selbstständig</b> zeichnungsberechtigt ist, oder dass sie <b>gemeinsam</b> unterzeichnen müssen. Analoge Bestimmungen existieren auch bei anderen Handelsgesellschaften.</p> <p>Weitere Gründe für die Auslassung der Unterschrift der für die Erstellung des Jahresabschlusses verantwortlichen Person sowie der für die Buchführung verantwortlichen Person liegen darin, dass die Dokumente in den meisten Fällen elektronisch vorgelegt werden und es hinreichend ist, dass die Buchführungseinheit die Unterzeichnung nur mit einer elektronisch garantierten Unterschrift oder mit einem Zertifikat, wenn die Buchführungseinheit eine Vereinbarung über die elektronische Eingabe abgeschlossen hat, sicherstellt.</p>
<p>Größenmerkmale für die Pflicht zur Erstellung des Jahresabschlusses nach den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind</p>	<p>§ 17a Abs. 2: Den Einzelabschluss nach den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, erstellt eine Handelsgesellschaft, die mindestens in zwei aufeinanderfolgenden Buchungsperioden mindestens zwei der folgenden Bedingungen erfüllt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- die Bilanzsumme Brutto hat EUR 165.969.594,40 überstiegen,</li> <li>- die Nettoumsatzerlöse haben EUR 165.969.594,40 überstiegen,</li> <li>- die umgerechnete durchschnittliche Anzahl der Arbeitnehmer betrug mehr als 2.000.</li> </ul>	<p>17a Abs. 2: Den Einzelabschluss nach den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, erstellt eine Handelsgesellschaft, die mindestens in zwei aufeinanderfolgenden Buchungsperioden mindestens zwei der folgenden Bedingungen erfüllt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- die Bilanzsumme Brutto hat EUR 170.000.000 überstiegen,</li> <li>- die Nettoumsatzerlöse haben EUR 170.000.000 überstiegen,</li> <li>- die umgerechnete durchschnittliche Anzahl der Arbeitnehmer betrug mehr als 2.000.</li> </ul>	<p>Die Größenmerkmale Bilanzsumme Brutto und Nettoumsatzerlöse werden mäßig erhöht, von EUR 165.969.594,40 auf EUR 170.000.000.</p> <p><b>Übergangsbestimmungen</b> Gemäß dem § 39j, werden die Bestimmungen § 17a Abs. 2 in der ab dem 1. Januar 2014 wirksamen Fassung bei der Erstellung des Jahresabschlusses herangezogen, der zum 1. Januar 2014 und später erstellt wird.</p>

<p><b>Erstellung des Einzelabschlusses nach den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind (IFRS/EU)</b></p>	<p>§ 17a definiert, welche Buchführungseinheiten</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- müssen, und welche</li> <li>- dürfen (wenn sie sich so entscheiden)</li> </ul> <p>den Einzelabschluss nach den IFRS, wie sie in der EU anzuwenden sind, erstellen.</p> <p>Es gibt daher eine Gruppe der Buchführungseinheiten, die</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- obligatorisch, und die</li> <li>- wählbar, abhängig von ihrer Entscheidung</li> </ul> <p>diesen erstellen.</p>	<p>§ 17a Abs. 3 Buchst. c) und d): Die Buchführungseinheit <b>kann</b> sich zur Erstellung des Einzelabschlusses nach den IFRS/EU entscheiden, wenn sie</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- eine Nachfolge-Buchführungseinheit ist und die erlöschende Buchführungseinheit oder die Nachfolge-Buchführungseinheit vor dem Stichtag (pred rozhodným dňom) den Einzelabschluss nach den IFRS/EU erstellt hat,</li> <li>- eine neuentstandene Tochterbuchführungseinheit ist und zum Stichtag der Erstellung des ersten Einzelabschlusses den Größenmerkmalen entspricht und gleichzeitig ihre Mutterbuchführungseinheit, die dem Recht eines Mitgliedstaates der EU unterliegt, den Einzelabschluss nach den IFRS/EU erstellt.</li> </ul>	<p>Der Kreis der Buchführungseinheiten, die den Einzelabschluss nach den IFRS/EU erstellen <b>können</b> (= Wahlrecht, abhängig von ihrer Entscheidung) wird erweitert, jedoch gilt diese Bestimmung nicht für die Buchführungseinheiten, die</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- unter § 17a Abs. 1 – Banken, Versicherungsunternehmen, Verwaltungsgesellschaften u.ä.,</li> <li>- unter § 17a Abs. 2 – Buchführungseinheiten, die den Größenmerkmalen entsprechen,</li> </ul> <p>genannt werden.</p> <p>Der Begriff erlöschende Buchführungseinheit und Nachfolge-Buchführungseinheit wird bei der Verschmelzung durch Aufnahme (A + B = A), Verschmelzung durch Neugründung (A + B = C) und bei der Spaltung (A = B + C) verwendet. Der Stichtag (rozhodný deň) ist der Tag, ab dem die Handlungen der erlöschenden Gesellschaften aus der Buchführungssicht als die für Rechnung der Nachfolgesellschaft getätigten Handlungen angesehen werden (§ 4 Abs. 3 des Rechnungslegungsgesetzes; § 69 Abs. 6 Buchst. d) des Handelsgesetzbuches).</p> <p><b>Übergangsbestimmungen</b> Gemäß dem § 39j, werden die Bestimmungen § 17a Abs. 3 Buchst. c) und d) in der ab dem 1. Januar 2014 wirksamen Fassung bei der Erstellung des Jahresabschlusses herangezogen, der zum 1. Januar 2014 und später erstellt wird.</p>
<p><b>Pflicht zur Erstellung des Jahresberichtes</b></p>	<p>§ 20 Abs. 1: Eine Buchführungseinheit, deren Jahresabschluss von einem Wirtschaftsprüfer nach § 19 geprüft werden muss, ist verpflichtet, einen Jahresbericht anzufertigen.</p>	<p>§ 20 Abs. 1: Eine Buchführungseinheit, deren Jahresabschluss von einem Wirtschaftsprüfer nach § 19 geprüft werden muss, ist verpflichtet, einen Jahresbericht anzufertigen, außer bei</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- einer Zweigstelle einer Auslandsbank,</li> <li>- einer Zweigstelle einer ausländischen Verwaltungsgesellschaft,</li> </ul>	<p>Es handelt sich um eine Befreiung von der Pflicht zur Erstellung des Jahresberichtes für die Zweigstellen. Diese sind Bestandteil des Jahresberichtes der Handelsgesellschaft, von der sie errichtet wurden.</p>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>- einer Zweigstelle eines Versicherungsunternehmens aus einem anderen Mitgliedstaat,</li> <li>- einer Zweigstelle eines ausländischen Versicherungsunternehmens,</li> <li>- einer Zweigstelle eines Rückversicherungsunternehmens aus einem anderen Mitgliedstaat,</li> <li>- einer Zweigstelle eines ausländischen Rückversicherungsunternehmens,</li> <li>- einer Zweigstelle eines ausländischen Wertpapierhändlers.</li> </ul>	
Größenmerkmale zur Entstehung der Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer	<p>§ 19 Abs. 4: Die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses von einem Wirtschaftsprüfer haben auch die in einer Sondervorschrift definierten juristischen Personen (Bürgervereinigung, Stiftung, Non-Investmentfond, Non-Profit-Organisation, die gemeinnützige Dienste erbringt u.a.), deren Summe des Jahresanteils der erhaltenen Steuer EUR 33.193,92 übersteigt.</p>	<p>§ 19 Abs. 4: Die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses von einem Wirtschaftsprüfer haben auch die in einer Sondervorschrift definierten juristischen Personen (Bürgervereinigung, Stiftung, Non-Investmentfond, Non-Profit-Organisation, die gemeinnützige Dienste erbringt u.a.), deren Summe des Jahresanteils der erhaltenen Steuer EUR 35.000 übersteigt.</p>	<p>Es handelt sich um jene Buchführungseinheiten, die berechtigt sind, 2 % der Steuer zu erhalten.</p> <p>Das Größenmerkmal - Anteil der erhaltenen Steuer - wird mäßig von EUR 33.193,92 auf EUR 35.000 erhöht.</p>
Öffentliche Verwaltung – Prüfung des zusammenfassenden Abschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer	<p>§ 22a Abs. 5: Die konsolidierten Abschlüsse der Buchführungseinheiten der öffentlichen Verwaltung, der konsolidierte Abschluss der Zentralverwaltung und der zusammenfassende Abschluss der öffentlichen Verwaltung werden von einem Wirtschaftsprüfer geprüft.</p>	<p>§ 22a Abs. 5: Die konsolidierten Abschlüsse der Buchführungseinheiten der öffentlichen Verwaltung und der konsolidierte Abschluss der Zentralverwaltung werden von einem Wirtschaftsprüfer geprüft.</p>	<p>In der öffentlichen Verwaltung (engl. public sector) werden die folgenden konsolidierten Abschlüsse erstellt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- die Buchführungseinheiten der öffentlichen Verwaltung (z.B. der Verwalter des Budgetkapitels),</li> <li>- für die Zentralverwaltung (Staatsverwaltung) insgesamt, diese werden vom Finanzministerium der SR erstellt.</li> </ul> <p>Darüber hinaus wird auch der sog. zusammenfassende Abschluss für die gesamte öffentliche Verwaltung (inklusive der Regionalverwaltung) erstellt, auch dieser wird vom Finanzministerium der SR erstellt. Hier werden mehr als 8.000 Buchführungseinheiten (inklusive mehr als 2.900 Gemeinden und 8 höhere Regionaleinheiten) einbezogen.</p> <p>Die Änderung besteht darin, dass die Pflicht zur Prüfung des <b>zusammenfassenden Abschlusses</b> von einem Wirtschaftsprüfer ausgelassen wird, und zwar mit Rücksicht auf die große Vielfalt der zusammenfassenden Gesamtheit, der Mangel des beherrschenden Einflusses u.ä.</p>

**Erstmaliger Ansatz –  
Bewertung der  
Wertpapiere und Anteile  
am gezeichneten Kapital  
zum Realwert [fair value]**

§ 25 Abs. 1 Buchst. e) Punkt 3:  
Bei dem erstmaligen Ansatz (d.h.  
zum Tag der Verwirklichung des  
Buchungsfalles, § 24 Abs. 1  
Buchst. a)) werden

- zu Handelszwecken bestimmte Wertpapiere,
- Wertpapiere im Eigentum eines Fonds, sofern durch eine Sondervorschrift nichts anderes festgelegt wird,
- Wertpapiere, die zum Verkauf bei einem Wertpapierhändler bestimmt sind, der keinen Einzelabschluss nach IFRS/EU (§ 17a Abs. 3) erstellt

mit dem Realwert [fair value]  
bewertet.

§ 25 Abs. 1 Buchst. e) Punkt 3:  
Bei dem erstmaligen Ansatz (d.h. zum  
Tag der Verwirklichung des  
Buchungsfalles, § 24 Abs. 1 Buchst. a))  
werden

- zu Handelszwecken bestimmte Wertpapiere,
- Wertpapiere im Eigentum eines Fonds, sofern durch eine Sondervorschrift nichts anderes festgelegt wird,
- Wertpapiere, die zum Verkauf bei einem Wertpapierhändler bestimmt sind, in einer Zahlungsinstitution, in einem E-Geld-Institut, die keinen Einzelabschluss nach IFRS/EU (§ 17a Abs. 3) erstellen und in einer Zweigstelle einer ausländischen Finanzinstitution außer einer Zweigstelle einer ausländischen Verwaltungsgesellschaft,
- Derivate im Eigentum eines Fonds,
- Derivate beim Wertpapierhändler, in einer Zahlungsinstitution und in einem E-Geld-Institut, die keinen Einzelabschluss nach IFRS/EU (§ 17a Abs. 3) erstellen, und in einer Zweigstelle einer ausländischen Finanzinstitution außer einer Zweigstelle einer ausländischen Verwaltungsgesellschaft,
- Anteile am gezeichneten Kapital der Handelsgesellschaften, die keine Wertpapierform haben und im Eigentum eines Fonds sind,

mit dem Realwert [fair value] bewertet.

Es handelt sich um die Bewertung **mit dem Realwert [fair value]** bereits bei dem erstmaligen Ansatz (engl. initial recognition), und nicht erst zum Bilanzstichtag. Die Pflicht zur Bewertung wird insbesondere um

- Anteile am gezeichneten Kapital, die nicht durch Wertpapiere dargestellt sind,
  - Derivate
- erweitert.

Das Gesetz Nr. 203/2011 GesSlg. über die Kollektivinvestierung hat es ermöglicht, auch spezielle Anteilfonds für alternative Investitionen zu bilden, wobei eine solche alternative Investition auch ein Vermögensanteil an einer Handelsgesellschaft, der nicht durch Wertpapiere dargestellt ist, z.B. ein Anteil an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an einer Kommanditgesellschaft oder an einer offenen Handelsgesellschaft, sein kann. Weil der Fond zum Zweck der Aufwertung des Vermögens der Anteilseigner errichtet wird, ist es erforderlich, diese Aufwertung laufend zu verfolgen und eine solche Information den Anteilseignern zu gewähren. Daher ist es erforderlich, diese Anteile von Anfang an mit dem Realwert [fair value] zu bewerten.

Das gleiche gilt auch für Derivate, die von den im § 25 Abs. 1 Buchst. e) Punkt 3 genannten Buchführungseinheiten gehalten werden.

Für die Buchführungseinheiten im Bereich des Finanzsektors ist es von höchster Priorität, dass die ausgewählten Vermögensarten mit dem Realwert [fair value] bewertet werden. Es handelt sich um Fonds (Kollektivinvestitionen, Pensionsfonds und Zusatzpensionsfonds), Wertpapierhändler, Zahlungsinstitutionen, E-Geld-Institute und einige Arten der Zweigstellen von Finanzinstitutionen. Wenn der erstmalige Ansatz der Vermögensgegenstände der Anschaffungspreis wäre, der auch

			<p>die Anschaffungsnebenkosten dieses Vermögens beinhaltet, wobei dieses Vermögen anschließend mit dem Realwert bewertet wird (der diese Kosten nicht beinhaltet), würden die Bewertungslinien desselben Vermögenspostens nicht konsistent sein, weil der Inhalt von einzelnen Bewertungen dieses Vermögenspostens nicht identisch wäre. Sofort bei der ersten Neubewertung dieses Vermögenspostens nach seinem erstmaligen Ansatz wäre diese Bewertung niedriger um die Anschaffungsnebenkosten und die damit verbundene Verminderung der Bewertung würde dann in der Gewinn- und Verlustrechnung als ein Bewertungsverlust und nicht als Anschaffungsnebenkosten dargestellt, obwohl diese tatsächlich vorliegen. Zur Beurteilung des Erfolges des Handels mit dem Finanzvermögen ist es erforderlich, die Anschaffungsnebenkosten des Vermögens separat darzustellen und diese nicht in der Bewertung des entsprechenden Vermögenspostens zu aktivieren.</p>
<p>Erstmaliger Ansatz – Bewertung von Bankeinlagen mit dem Barwert</p>	<p>§ 25 Abs. 3: Die Forderungen und Verbindlichkeiten im Eigentum eines Fonds werden mit dem Barwert bewertet. Die Forderungen und Verbindlichkeiten eines Fonds, die nicht in Raten zahlbar sind und deren vereinbarte Fälligkeitsdauer kürzer als ein Jahr ist, können mit dem Nominalwert bewertet werden.</p>	<p>§ 25 Abs. 3: Als Investitionsinstrumente angeschaffte Forderungen eines Fonds außer Bankeinlagen und zur Finanzierung eines Fonds angeschaffte Verbindlichkeiten des Fonds werden mit dem Barwert bewertet.</p>	<p>Von der Bewertung mit dem Barwert in den Fonds werden die Bankeinlagen ausgenommen, bei denen die Bewertung mit dem Nominalwert ein Handelsbrauch ist und deren Teil nicht mit dem Barwert bewertet werden kann, weil sie weder eine feste Fälligkeit noch eine fixe Verzinsung haben. Des Weiteren werden von der Bewertung mit dem Barwert die Forderungen und Verbindlichkeiten ausgenommen, die nicht mit dem Ziel der Investierung oder Finanzierung, also nicht im Rahmen der Handelspolitik des Fonds, angeschafft wurden. Sie haben meistens einen Transitcharakter, z.B. Forderungen aus Fondseintritten oder Verbindlichkeiten aus Fondsaustritten.</p>
<p>Vereinfachung für Buchführungseinheiten, die nicht zu Unternehmenszwecken errichtet oder gegründet wurden</p>	<p>Diese Buchführungseinheiten haben zur Zeit keine Vereinfachungen.</p>	<p>§ 25 Abs. 7: Wertpapiere und Derivate werden zum Tag der Verwirklichung des Buchungsfalles (erstmaliger Ansatz, § 24 Abs. 1 Buchst. a)) von diesen Buchführungseinheiten nicht mit dem Realwert [fair value] bewertet.</p>	<p>Es handelt sich um eine Verminderung der administrativen Belastung für sog. <b>Non-Profit-Organisationen</b> (Stiftungen, politische Parteien, politische Bewegungen, Bürgervereinigungen, Interessensvereinigungen der juristischen Personen, Kirchen und</p>

§ 27 Abs. 11: Diese Buchführungseinheiten zum Bilanzstichtag (§ 24 Abs. 1 Buchst. b))

- bewerten Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten nicht mit dem Realwert [fair value] (mit Ausnahme der ohne Liquidation erlöschenden Handelsgesellschaften und Genossenschaften, d.h. bei einer Verschmelzung durch Aufnahme, Verschmelzung durch Neugründung und bei einer Spaltung)
- bewerten die Vermögensgegenstände nicht mit der Equity-Methode.

§ 26 Abs. 7:

Diese Buchführungseinheiten müssen nicht Wertberichtigungen und Rückstellungen buchen. Bei der Abschreibung der Vermögensgegenstände können sie die steuerliche Abschreibungen anstatt der buchhalterischen Abschreibungen anwenden (siehe auch eine Änderung im § 28 Abs. 3).

Religionsgemeinschaften, Non-Profit-Organisationen, die gemeinnützige Dienste erbringen, Non-Investment-Fonds u.ä.; siehe § 1 der Maßnahme des Finanzministeriums der SR Nr. 24342/2007-74 über die Buchführungsverfahren und den Kontenrahmen für die Buchführungseinheiten, die nicht zu Unternehmenszwecken gegründet oder errichtet wurden).

Die Non-Profit-Organisationen **bewerten nicht (= dürfen nicht bewerten)**

- Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten **mit dem Realwert** und
- Vermögensgegenstände (Anteile von 20 % und mehr an Stimmrechten; § 27 Abs. 1 Buchst. a), § 27 Abs. 9) **mit der Equity-Methode**.

Es handelt sich um eine Nichtbewertungspflicht, nicht um ein Nichtbewertungswahlrecht.

Die Non-Profit-Organisationen **können, jedoch müssen nicht (= Wahlrecht):**

- **Wertberichtigungen und Rückstellungen** buchen,
- **die steuerliche Abschreibungen** anstatt der buchhalterischen Abschreibungen anwenden; das ist insbesondere in jenen Fällen geeignet, wenn sie langfristige Vermögensgegenstände auch für eine steuerbare Tätigkeit verwenden.

#### **Übergangsbestimmungen**

Gemäß dem § 39j, werden die Bestimmungen § 25 Abs. 7 und § 27 Abs. 11 erstmals in der Buchungsperiode herangezogen, die am 1. Januar 2014 und später beginnen. Die Änderung der Bewertungsmethode wird im Jahresabschluss für die Buchungsperiode ausgewiesen, die am 1. Januar 2014 und später beginnt.

**Bewertung zum Bilanzstichtag – Anteile am gezeichneten Kapital zum Realwert [fair value]**

§ 27 Abs. 1 Buchst. a): Zum Bilanzstichtag (§ 24 Abs. 1 Buchst. b)) werden die Wertpapiere zum Marktpreis oder anhand einer qualifizierten Schätzung bewertet, mit Ausnahme von Wertpapieren, die bis zur Fälligkeit gehalten werden, von den durch die Buchführungseinheit emittierten Wertpapieren und Anteilen am gezeichneten Kapital von Handelsgesellschaften, für welche die Buchführungseinheit die Mutterbuchführungseinheit ist oder bei denen die Buchführungseinheit einen maßgeblichen Einfluss hat, unter welchem ein Anteil von mindestens 20 % an deren Stimmrechten verstanden wird, mit Ausnahme der Vermögensbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft gemäß einer Sondervorschrift.

§ 27 Abs. 1 Buchst. a): Zum Bilanzstichtag (§ 24 Abs. 1 Buchst. b)) werden die Wertpapiere **und Anteile am gezeichneten Kapital** zum Marktpreis oder anhand einer qualifizierten Schätzung bewertet, mit Ausnahme von Wertpapieren, die bis zur Fälligkeit gehalten werden, von den durch die Buchführungseinheit emittierten Wertpapieren und Anteilen am gezeichneten Kapital von Handelsgesellschaften, für welche die Buchführungseinheit die Mutterbuchführungseinheit ist oder bei denen die Buchführungseinheit einen maßgeblichen Einfluss hat, darunter wird ein Anteil von mindestens 20 % an deren Stimmrechten verstanden, mit Ausnahme der Vermögensbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft gemäß einer Sondervorschrift **und der Anteile am gezeichneten Kapital der Handelsgesellschaften, die keine Wertpapierform haben und in das Eigentum eines speziellen Anteilfonds der alternativen Investitionen gemäß einer Sondervorschrift erworben wurden.**

Die Bewertung der Anteile am gezeichneten Kapital in den Handelsgesellschaften, die keine Wertpapierform haben, wird geändert.

Zum Bilanzstichtag werden mit dem **Realwert** (mit dem Marktpreis oder anhand einer qualifizierten Schätzung) obligatorisch bewertet:

- Wertpapiere (meistens Aktien oder Schuldscheine) und
- Anteile am gezeichneten Kapital (sämtliche Anteile, d.h. sowohl die mit Wertpapierform – Aktien, als auch die ohne Wertpapierform – z.B. Anteile an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung).

Eine **Ausnahme** von dieser Pflicht sind:

- bis zur Fälligkeit gehaltene Wertpapiere,
- durch die Buchführungseinheit emittierte Wertpapiere,
- Anteile am gezeichneten Kapital von Handelsgesellschaften, für welche die Buchführungseinheit die Mutterbuchführungseinheit ist oder bei denen die Buchführungseinheit einen maßgeblichen Einfluss hat, darunter wird ein Anteil von mindestens 20 % (d.h. 20 % und mehr) an deren Stimmrechten verstanden, außer der Vermögensbeteiligung an einer Immobiliengesellschaft gemäß einer Sondervorschrift und der Anteile am gezeichneten Kapital der Handelsgesellschaften, die keine Wertpapierform haben und in das Eigentum eines speziellen Anteilfonds der alternativen Investitionen gemäß einer Sondervorschrift erworben wurden.

			<p>Die <b>Änderung</b> besteht darin, dass mit dem Realwert auch</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Anteile unter 20 % an Stimmrechten der Handelsgesellschaften, die keine Wertpapierform haben (d.h. keine Aktiengesellschaft vorliegt),</li> <li>- Anteile am gezeichneten Kapital der Handelsgesellschaften, die keine Wertpapierform haben (d.h. keine Aktiengesellschaft vorliegt) und in das Eigentum eines speziellen Anteilfonds der alternativen Investitionen erworben wurden,</li> </ul> <p>bewertet werden. Es gilt weiterhin, dass wenn der Realwert nicht zuverlässig bestimmt werden kann, eine Bewertung i.S.d. § 25 herangezogen wird (und diese Bewertung ist in der Praxis meistens der Anschaffungspreis vermindert um eventuelle Wertberichtigungen); § 27 Abs. 9.</p>
<p><b>Realwert [fair value] – Anwendung des Marktpreises</b></p>	<p>§ 27 Abs. 3: Der Marktpreis ist</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- der Schlusspreis, der auf der Börse am Tag der Bewertung i.S.d. § 24 Abs. 1 verkündet wird oder</li> <li>- der häufigste Preis des Angebotes auf einem anderen aktiven Markt am Tag der Bewertung i.S.d. § 24 Abs. 1;</li> <li>- wenn dieser Preis nicht verkündet worden ist, <b>wird</b> (= Pflicht) der Preis vom unmittelbar vorausgehenden Tag, frühestens jedoch vom zehnten Tag vor dem Tag i.S.d. § 24 Abs. 1 <b>herangezogen</b>.</li> </ul>	<p>§ 27 Abs. 3: Der Marktpreis ist</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- der Schlusspreis, der auf der Börse am Tag der Bewertung i.S.d. § 24 Abs. 1 verkündet wird oder</li> <li>- der häufigste Preis des Angebotes auf einem anderen aktiven Markt am Tag der Bewertung i.S.d. § 24 Abs. 1;</li> <li>- wenn dieser Preis nicht verkündet worden ist, <b>kann</b> (= Wahlrecht) der Preis vom unmittelbar vorausgehenden Tag, frühestens jedoch vom zehnten Tag vor dem Tag i.S.d. § 24 Abs. 1 <b>herangezogen werden</b>.</li> </ul>	<p>Der Marktpreis wird mit Rücksicht auf die Möglichkeiten und Fähigkeiten der professionellen Investoren wie Fonds, Wertpapierhändler u.ä. so definiert, dass falls am Bewertungstag kein Marktpreis zur Verfügung steht, diese eine Marktpreischätzung anhand der Modelle anwenden können.</p>

<b>Realwert [fair value] – qualifizierte Schätzung</b>	<p>§ 27 Abs. 6: Falls der Marktpreis nicht zuverlässig bestimmt werden kann, wird der Realwert anhand einer qualifizierten Schätzung bestimmt, die eine Summe von allen zukünftigen Ausgaben oder Einnahmen darstellt, bei der Verwendung des am häufigsten vorkommenden Zinssatzes für ein ähnliches Instrument eines Emittenten mit einer ähnlichen Bewertung oder des Zinssatzes, der den Nominalwert dieses Instrumentes um den Zinsabschlag dieses Instrumentes auf den Preis vermindert, zu dem dieses Instrument verkauft werden würde.</p>	<p>§ 27 Abs. 6: Falls der Marktpreis nicht zuverlässig bestimmt werden kann, wird der Realwert anhand einer qualifizierten Schätzung bestimmt, die i.d.R. auf dem Barwert der zukünftigen Geldeinnahmen aus den Vermögensgegenständen und den zukünftigen Geldausgaben auf die Vermögensgegenstände basiert; der Diskontsatz wird als die interne Rücklaufquote bestimmt, die von Investoren für die gegebene Art des Vermögens zum Tag seiner Bewertung gefordert wird.</p>	<p>Die Definition der qualifizierten Schätzung wird präzisiert. Alle Bewertungsmodelle, die eine Basis der qualifizierten Schätzungen sind, gehen von dem Barwert der zukünftigen Ausgaben auf die Vermögensgegenstände sowie der Einnahmen aus den Vermögensgegenständen aus.</p>
<b>Inventarisierung</b>	<p>§ 29 Abs. 3: Bei <b>materiellen Vermögensgegenständen</b> mit Ausnahme von Vorräten und Bargeld kann die Inventarisierung von der Buchführungseinheit innerhalb einer anderen als im Abs. 2 festgelegten Frist durchgeführt werden, diese darf jedoch nicht zwei Jahre überschreiten.</p> <p>Die Inventarisierung vom <b>Bargeld</b> muss von der Buchführungseinheit mindestens viermal in der Buchungsperiode durchgeführt werden.</p>	<p>§ 29 Abs. 3: Bei <b>materiellen Vermögensgegenständen</b> mit Ausnahme von Vorräten und Bargeld kann die Inventarisierung von der Buchführungseinheit innerhalb einer anderen als im Abs. 2 festgelegten Frist durchgeführt werden, diese darf jedoch nicht vier Jahre überschreiten.</p> <p>Die Inventarisierung vom <b>Bargeld</b> muss von der Buchführungseinheit zum Bilanzstichtag durchgeführt werden.</p>	<p>Die Periodizität der Inventarisierung der langfristigen Vermögensgegenstände wird von zwei Jahren auf vier Jahre geändert.</p> <p>Es ist hinreichend, die Inventarisierung vom Bargeld zum Bilanzstichtag durchzuführen.</p>

## Kontakt

### Richard Farkaš, Partner Audit, Accounting Advisory

+421 (0)2 59 98 41 11  
rfarkas@kpmg.sk

### Andrea Šikulová, Senior Manager Accounting Advisory

+421 (0)2 59 98 44 12  
asikulova@kpmg.sk

### KPMG Slovensko spol. s r.o.

Dvořákovo nábrežie 10  
811 02 Bratislava  
skmarketing@kpmg.sk.

[www.kpmg.sk](http://www.kpmg.sk)

© 2013 KPMG Slovensko spol. s r.o., a Slovak limited liability company and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Slovakia.

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine zukünftige Sachlage widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Untersuchung und eine professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen.